

Suvestinė redakcija nuo 2018-05-09 iki 2021-09-29

Įsakymas paskelbtas: Žin. 2013, Nr. [135-6906](#); TAR 2013-12-31, i. k. 2013-00176

Nauja redakcija nuo 2018-05-09:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

LIETUVOS RESPUBLIKOS ŪKIO MINISTRAS

ĮSAKYMAS

**DĖL VALSTYBĖS VALDOMŲ ĮMONIŲ SPECIALIŲJŲ ĮPAREIGOJIMŲ NUSTATYMO
IR INFORMACIJOS PATEIKIMO REKOMENDACIJŲ PATVIRTINIMO**

2013 m. gruodžio 20 d. Nr. 4-1100

Vilnius

Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2010 m. liepos 14 d. nutarimo Nr. 1052 „Dėl Valstybės valdomų įmonių veiklos skaidrumo užtikrinimo gairių aprašo patvirtinimo“ 4 punktu,

t v i r t i n u Valstybės valdomų įmonių specialiųjų įpareigojimų nustatymo ir informacijos pateikimo rekomendacijas (pridedama).

ŪKIO MINISTRAS

EVALDAS GUSTAS

PATVIRTINTA

Lietuvos Respublikos ūkio ministro

2013 m. gruodžio 20 d. įsakymu Nr. 4-

1100

VALSTYBĖS VALDOMŲ ĮMONIŲ SPECIALIŲJŲ ĮPAREIGOJIMŲ NUSTATYMO IR INFORMACIJOS PATEIKIMO REKOMENDACIJOS

I SKYRIUS

BENDROSIOS NUOSTATOS

Pakeistas skyriaus pavadinimas:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

1. Valstybės valdomų įmonių specialiųjų įpareigojimų nustatymo ir informacijos pateikimo rekomendacijos (toliau – Rekomendacijos) skirtos padėti ūkinę komercinę veiklą vykdančioms valstybės valdomoms įmonėms (toliau – VVĮ), taip pat valstybės įmonės savininko teises ir pareigas įgyvendinančioms institucijoms, akcijų valdytojams (toliau – valstybei atstovaujanti institucija) identifikuoti VVĮ vykdomus specialiuosius įpareigojimus ir atskirai įvertinti finansinius rezultatus (pelną ar nuostolius), gautus VVĮ atliekant jai įstatymais ir kitais teisės aktais pavestas funkcijas (specialiuosius įpareigojimus ir valstybės pavestą komercinę funkciją).

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

2. Komercinės veiklos ir specialiųjų įpareigojimų atskyrimas atliekant finansinės informacijos analizę pagal VVĮ funkcijas suteikia galimybę VVĮ valdymo organams, akcininkams ir kitiems finansinės informacijos naudotojams geriau suprasti VVĮ atliekamų įvairių funkcijų tipų įtaką VVĮ finansiniams rodikliams (pelningumui, efektyvumui ir kt.) ir šios informacijos pagrindu priimti kokybiškus valdymo sprendimus, skirtus veiklos skaidrumui ir efektyvumui didinti. Todėl VVĮ rekomenduojama įtraukti į apskaitą specialiųjų įpareigojimų finansinius rezultatus ir atskleisti specialiųjų įpareigojimų, valstybės pavestų komercinių funkcijų ir komercinės veiklos finansinę informaciją vadovaujantis Rekomendacijomis ir Valstybės valdomų įmonių veiklos skaidrumo užtikrinimo gairių aprašu, patvirtintu Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2010 m. liepos 14 d. nutarimu Nr. 1052 „Dėl Valstybės valdomų įmonių veiklos skaidrumo užtikrinimo gairių aprašo patvirtinimo“, taip pat tobulinti savo finansinės informacijos paskirstymo pagal atliekamas funkcijas ir specialiųjų įpareigojimų finansinės informacijos atskleidimą įtvirtinančią apskaitos politiką, atsižvelgiant į poreikį įvertinti atskirų VVĮ atliekamų funkcijų finansinius rezultatus, ir, esant galimybei, plėtoti informacijos, reikalingos VVĮ atliekamoms funkcijoms, rinkimo, sisteminimo, valdymo, įvertinimo ir pateikimo (toliau – valdymo apskaita) sistemą.

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

3. Rekomendacijos parengtos atsižvelgiant į Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (toliau – EBPO) parengtas gaires ir rekomendacijas, skirtas VVĮ valdymui gerinti, valdymo apskaitos organizavimo gerąją praktiką bei Tarptautinės apskaitos standartų valdybos leidžiamus Tarptautinės finansinės atskaitomybės standartus (toliau – TFAS).

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

4. Rekomendacijos nėra Lietuvoje galiojančių ir taikomų apskaitos ir finansinių ataskaitų rengimo

standartų aiškinimas ar papildymas ir nereguliuoja atitinkamais standartais ir teisės aktais nustatytų apskaitos ir finansinių ataskaitų rengimo ir pateikimo principų. Rekomendacijos turėtų būti taikomos atsižvelgiant į kiekvienos VVĮ poreikius ir galimybes, visų pirma užtikrinant atitinkamą VVĮ veiklos sritį reguliuojančių teisės aktų nuostatų laikymąsi, VVĮ veiklą kontroliuojančių ir prižiūrinčių institucijų reikalavimų tinkamą įgyvendinimą ir VVĮ valdymo organų priimtų sprendimų ir nurodymų vykdymą.

5. Rekomendacijos taikytinos tik toms VVĮ atliekamoms funkcijoms, kurios laikytinos reikšmingomis. Atliekama funkcija laikoma reikšminga, jeigu tenkinamas bent vienas iš šių kriterijų:

5.1. jos apimtys ir įtaka VVĮ veiklos rezultatams pakankami, kad galėtų būti įvertinami planuojant VVĮ veiklą ir priimant svarbius valdymo sprendimus;

5.2. su funkcijos atlikimu susijusių pajamų ir sąnaudų dalį lyginant su bendromis VVĮ pajamomis ar sąnaudomis, funkcijos atlikimo rezultatą lyginant su bendru VVĮ veiklos rezultatu, funkcijai atlikti skiriamą VVĮ turto dalį, funkcijas atliekant dalyvaujančių darbuotojų skaičių ir kitus konkrečią funkciją apibūdinančius rodiklius VVĮ valdymo organai pripažįsta reikšmingais;

5.3. tenkinami 8-ajame TFAS „Veiklos segmentai“ arba 34-ajame Verslo apskaitos standarte (toliau – VAS) „Segmentų atskleidimas finansinėse ataskaitose“ nurodyti informacijos apie verslo segmentus pateikimo kriterijai, verslo segmentu laikant išskirtą funkciją.

6. Informacija apie dvi ar daugiau funkcijų, kurios atskirai nėra laikytinos reikšmingomis vadovaujantis Rekomendacijų 5 punktu, gali būti sujungiama tol, kol atitiks bent vieną iš trijų kriterijų, nurodytų Rekomendacijų 5 punkte.

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

7. Rekomendacijose vartojamos sąvokos:

7.1. **Akcijų valdytojas** – kaip apibrėžta Valstybės turtinių ir neturtinių teisių įgyvendinimo valstybės valdomose įmonėse tvarkos apraše, patvirtintame Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2012 m. birželio 6 d. nutarimu Nr. 665 „Dėl Valstybės turtinių ir neturtinių teisių įgyvendinimo valstybės valdomose įmonėse tvarkos aprašo patvirtinimo“.

7.2. **Funkcija** – VVĮ vykdoma veikla, kuriai valstybei atstovaujanti institucija nustato atskirus veiklos vykdymo reikalavimus, o jos finansiniai rezultatai įvertinami atskirais rodikliais, kuriai vykdyti skiriami reikšmingi VVĮ materialiniai, finansiniai ir (arba) žmogiškieji ištekliai ir kurios vykdymas turi esminę įtaką VVĮ veiklos rezultatams ir kurios kainodara iš esmės skiriasi nuo kitos VVĮ vykdomos veiklos kainodaros.

7.3. **Nepriklausomas reguliatorius** – valstybės institucija, kuri neįgyvendina VVĮ savininko teisių ir kuriai teisės aktais yra pavesta reguliuoti tam tikrų veiklų kainas bei vykdymo sąlygas.

7.4. **Sąnaudų apskaitos sistema** – valdymo apskaitos dalis, apimanti VVĮ sąnaudų apskaitą ir paskirstymą, taip pat sąnaudų apskaitos ir paskirstymo principus, metodus ir taisykles, skirtas VVĮ sąnaudų apskaitai ir paskirstymui tarp įvairių VVĮ atliekamų funkcijų tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms sudaryti ir pateikti.

7.5. **Valstybės pavesta komercinė funkcija** – funkcija, kurią atlikti VVĮ, vadovaudamasi įstatymais arba Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimais, turi išskirtines teises ir už kurios atlikimą pajamos yra gaunamos tiesiogiai iš paslaugos vartotojų, o paslaugos įkainius nustato nepriklausomas reguliatorius, įtraukęs pelno maržą, kuri leidžia padengti įmonės alternatyvius kaštus.

7.6. **Valstybės valdoma įmonė** – kaip apibrėžta Kandidatų į valstybės įmonės ar savivaldybės įmonės valdybą ir kandidatų į valstybės ar savivaldybės valdomos bendrovės visuotinio akcininkų susirinkimo renkamą kolegialų priežiūros ar valdymo organą atrankos apraše, patvirtintame Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2015 m. birželio 17 d. nutarimu Nr. 631 „Dėl Kandidatų į valstybės įmonės ar

savivaldybės įmonės valdybą ir kandidatų į valstybės ar savivaldybės valdomos bendrovės visuotinio akcininkų susirinkimo renkamą kolegialų priežiūros ar valdymo organą atrankos aprašo patvirtinimo.

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

II SKYRIUS

VVI VYKDOMŲ SPECIALIŲJŲ ĮPAREIGOJIMŲ NUSTATYMO KRITERIJAI

Pakeistas skyriaus pavadinimas:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

8. Laikoma, kad VVI vykdo specialųjį įpareigojimą, jeigu pareiga atlikti tam tikrą aiškiai apibrėžtą funkciją yra nustatyta įstatymuose arba Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimuose ir atliekant šią funkciją yra tenkinamas bent vienas iš šių kriterijų:

8.1. funkcijai atlikti yra skiriami valstybės biudžeto asignavimai;

8.2. funkcijos atlikimas finansuojamas Europos Sąjungos ir (arba) kitų fondų lėšomis.

8.3. funkcijos atlikimo sąnaudos yra dengiamos kitų VVI vykdomų veiklų pajamomis;

8.4. su funkcijos atlikimu susijusią kainodarą reglamentuoja įstatymai, Lietuvos Respublikos Vyriausybė arba jos įgaliota institucija, o į nustatomą prekės ar paslaugos kainą pelno marža neįskaičiuojama arba ribojama taip, kad neleidžia padengti alternatyviųjų kaštų;

8.5. funkcijos atlikimas yra viešojo administravimo funkcija.

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

8¹. Funkcijos priskyrimas specialiesiems įpareigojimams, sprendžiant, ar funkcija atitinka bent vieną iš Rekomendacijų 8.1–8.5 nurodytų kriterijų, galimas tik gavus raštišką VŠĮ „Stebėsenos ir prognozių agentūra“ suderinimą. Valstybės pavesta komercinė funkcija nelaikoma specialiuoju įpareigojimu.

Papildyta punktu:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

III SKYRIUS

VVI VYKDOMŲ SPECIALIŲJŲ ĮPAREIGOJIMŲ POŽYMAI

Pakeistas skyriaus pavadinimas:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

9. Nustatant vykdomus specialiuosius įpareigojimus yra svarbūs šie požymiai:

9.1. teisės aktai nustato VVI vykdomų specialiųjų įpareigojimų kainodarą – paslaugų teikimo kainą ir (arba) reguliuoja kainų ribas;

9.2. teisės aktai nustato VVI vykdanč specialiuosius įpareigojimus patiriamų nuostolių kompensavimą – kompensacijos dydžio apskaičiavimo ir skyrimo metodiką.

10. VVI vykdanč specialiuosius įpareigojimus patiriami nuostoliai gali būti visiškai ar iš dalies kompensuojamos šiais būdais:

10.1. teisės aktų nustatyta tvarka skiriant Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto lėšas;

10.2. vykdanč komercinę veiklą gautu pelnu;

10.3. kitais teisės aktuose nustatytais būdais.

IV SKYRIUS

INFORMACIJOS APIE VVI ATLIEKAMAS FUNKCIJAS PATEIKIMAS

Pakeistas skyriaus pavadinimas:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

11. Informaciją apie VVĮ atliekamas funkcijas ir vykdomų specialiųjų įpareigojimų nustatymo kriterijus ir požymius rekomenduojama pateikti naudojantis Atliekamų funkcijų aprašymo pagal kriterijus ir požymius forma (toliau – Forma) (Rekomendacijų 1 priedas).

12. Pildant Formą, konkreti VVĮ funkcija gali būti priskirta tik vienam funkcijų tipui (specialiajam įpareigojimui, valstybės pavestai komercinei funkcijai arba komercinei funkcijai). Jeigu nėra aišku, kuriam funkcijų tipui priskirti konkrečią funkciją, ji gali būti skaidoma į atskiras smulkesnes funkcijas, kurios pagal savo savybes aiškiai atitiktų vieną iš funkcijos tipų.

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

13. Neteko galios 2018-05-09.

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

V SKYRIUS

FINANSINĖS INFORMACIJOS PASKIRSTYMAS PAGAL VVĮ ATLIEKAMAS FUNKCIJAS IR ŠIOS INFORMACIJOS PATEIKIMAS

Pakeistas skyriaus pavadinimas:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

14. Finansinės informacijos paskirstymas pagal VVĮ atliekamas funkcijas ir tokia finansinė informacija atskleidžiama laikantis Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme įtvirtintų bendrųjų apskaitos principų.

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

15. Vadovaujantis Rekomendacijų nuostatomis, skirstoma VVĮ balanse ir pelno (nuostolių) ataskaitoje pateikta informacija, pagal poreikį įtraukiant (arba panaikinant) duomenis, darančius įtaką VVĮ pajamoms, sąnaudoms, turtui ir įsipareigojimams.

16. Rekomenduojama, atsižvelgiant į VVĮ dydį, veiklos kompleksiskumą ir valdymo apskaitos galimybes, finansinę informaciją, nurodytą Rekomendacijų 15 punkte, paskirstyti pagal VVĮ atliekamas funkcijas, kurias VVĮ, vadovaudamasi Rekomendacijų 5 punktu, pripažįsta reikšmingomis.

17. VVĮ balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių paskirstymo pagal funkcijas principai:

17.1. Pajamų priskyrimas. Kiekvienam funkcijų tipui priskiriamos tiesiogiai su jų atlikimu susijusios pajamos (pvz., atliekant komercines funkcijas, valstybės pavestas komercines funkcijas ar specialiuosius įpareigojimus gautos pajamos už suteiktas paslaugas ar parduotą produkciją). Jeigu VVĮ:

17.1.1. vykdydama specialųjį įpareigojimą teikia tam tikras paslaugas be užmokesčio ir negauna jokios kompensacijos, tokiai funkcijai pajamos nėra priskiriamos;

17.1.2. vykdo specialųjį įpareigojimą ir šią funkciją atliekant jos patiriami nuostoliai yra kompensuojami, kompensacijos įtraukimas į finansinės informacijos paskirstymą pagal atliekamas funkcijas turėtų atitikti VVĮ finansinėse ataskaitose taikomus tokios kompensacijos įtraukimo į apskaitą principus;

17.1.3. teikia kompleksines paslaugas, kurios pagal savo pobūdį priskirtinos skirtingų tipų funkcijoms, ir už tokias paslaugas nustatomas vienas kompleksinis įkainis, VVĮ pajamos turėtų būti paskirstomos pagal skirtingų tipų funkcijas, atsižvelgiant į įkainio struktūrą (t. y. išskaidžius kompleksinės paslaugos įkainio dalis į dedamąsias pagal skirtingus funkcijų tipus);

17.1.4. konsoliduoja dukterinių įmonių finansinę informaciją, ši finansinė informacija taip pat skirstoma pagal funkcijų tipus, t. y. konsolidavimo metu neeliminuosios dukterinių VVĮ pajamos,

įtrauktos į konsoliduotąją finansinę ataskaitą, priskiriamos atitinkamam (konsoliduotos grupės) verslo segmentui.

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

17.2. Sąnaudų priskyrimas. Kiekvienam funkcijų tipui priskiriamos:

17.2.1. tiesioginės sąnaudos, kurias galima tiesiogiai ir vienareikšmiškai priskirti konkrečiai funkcijai (ją atliekant teikiamoms paslaugoms) (pvz., prekių ir paslaugų savikaina, darbuotojų, visą savo darbo laiką skiriančių konkrečiai funkcijai atlikti, darbo užmokestis, tiesiogiai konkrečiai funkcijai atlikti naudojamos nematerialiojo turto ir palaikymo sąnaudos ir pan.);

17.2.2. netiesioginės sąnaudos, kurios su konkrečia funkcija (ją atliekant teikiamomis paslaugomis) siejamos netiesiogiai (pvz., darbuotojų, dalyvaujančių atliekant kelias funkcijas, darbo užmokesčio ir susijusios sąnaudos, kurios turėtų būti paskirstomos pagal funkcijas, atsižvelgiant į kiekvienai funkcijai atlikti skiriamą darbo laiko dalį ar kitą, patiriamas sąnaudas didinantį, veiksnį (pvz., jeigu atlygio sistema priklauso nuo atliekamų operacijų skaičiaus ar kito kriterijaus). Netiesioginės sąnaudos paskirstomos vadovaujantis VVI apskaitos politikoje pasirinktais netiesioginių sąnaudų paskirstymo principais ir rodikliais;

17.2.3. bendrosios sąnaudos, kurias paskirstant nėra galimybių laikytis priežastingumo principo, tačiau kurių atsiradimas (susiformavimas) yra būtinas nuolatinei VVI veiklai užtikrinti ir visoms funkcijoms atlikti (pvz., bendrosios VVI veiklos planavimo, organizavimo ir valdymo sąnaudos, susijusios su bendromis administracinėmis ir nepagrindinėmis VVI funkcijomis ar procesais (buhalterinė apskaita, žmogiškųjų išteklių valdymas ir kt.). Bendrosios sąnaudos paskirstomos vadovaujantis VVI apskaitos politikoje pasirinktais bendrųjų sąnaudų priskyrimo principais ir rodikliais. Bendrosios sąnaudos turėtų sudaryti mažiausią įmanomą visų per ataskaitinį laikotarpį VVI patirtų sąnaudų dalį, t. y. kuo didesnė sąnaudų dalis turėtų būti priskiriama tiesioginėms ir netiesioginėms atitinkamų funkcijų sąnaudoms.

17.3. Turto priskyrimas. Kiekvienam VVI atliekamų funkcijų tipui priskiriamas turtas (pvz., naudojami įrengimai, pastatai, atsargos ir pan.), kuris tiesiogiai panaudojamas atliekant konkrečią funkciją. Turtas atitinkamam funkcijų tipui priskiriamas apskaitos standartų nustatyta tvarka sumažinus jo vertę (pvz., dėl abejotinų skolų). Jeigu:

17.3.1. atitinkamam funkcijų tipui buvo priskirtos tam tikros pajamos, joms uždirbti panaudotas turtas priskiriamas tam pačiam funkcijų tipui (pvz., sumos, gautos už suteiktas komercines paslaugas, priskiriamos komercinei funkcijai);

17.3.2. atitinkamam funkcijų tipui atlikti buvo priskirtos tam tikros sąnaudos (pvz., ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudos), su jomis susijęs turtas turi būti priskiriamas tam pačiam funkcijų tipui;

17.3.3. turtas negali būti tiesiogiai priskirtas atitinkamam funkcijų tipui visa apimtimi, nes yra naudojamas kelioms skirtingoms funkcijoms atlikti, jis priskiriamas naudojant pasirinktus priskyrimo kriterijus (pvz., pagal patalpų plotą, naudojamą skirtingoms funkcijoms atlikti, įrengimų darbo laiką ar kitą panaudojimo intensyvumą apibūdinantį rodiklį).

17.4. Įsipareigojimų priskyrimas. Įsipareigojimai paskirstomi pagal funkcijas, atsižvelgiant į įsipareigojimų tiesiogines sąsajas su atitinkamų funkcijų vykdymu. Jeigu:

17.4.1. atitinkamam funkcijų tipui buvo priskirtos tam tikros sąnaudos, su šiomis sąnaudomis susiję įsipareigojimai priskiriami tam pačiam funkcijų tipui (pvz., mokėtinos sumos, vykdant finansinius įsipareigojimus atsiradusios palūkanų sąnaudos);

17.4.2. atitinkamam funkcijų tipui buvo priskirtas tam tikras turtas, su juo susiję įsipareigojimai priskiriami tam pačiam funkcijų tipui (pvz., už įsigytą turtą mokėtinos sumos).

18. Apskaičiuojant kiekvienos VVI atliekamos funkcijos finansinius rezultatus (pelną ir nuostolius), turi būti įvertinami ir vidiniai pervedimai. Vidinis pervedimas – tai vieno VVI struktūrinio padalinio kitam VVI padaliniui teikiamos paslaugos pajamų arba sąnaudų perkėlimas (pervedimas) iš gaunančio VVI padalinio pajamų sąskaitos į teikiančio VVI padalinio pajamų sąskaitas ir iš teikiančio VVI padalinio sąnaudų sąskaitos į gaunančio VVI padalinio sąnaudų sąskaitas. Kiekvienas vidinis pervedimas turi būti aiškiai ekonomiškai pagrįstas, logiškai pateisinamas ir nustatytas nediskriminaciniais pagrindais.

19. Atsižvelgiant į VVI veiklos pobūdį, sudėtingumą ir valdymo ir sąnaudų apskaitos sistemos galimybes, netiesioginės ir bendrosios sąnaudos gali būti priskiriamos vienu ar keliais etapais, skirtingai detalizuojant. Rekomenduojama valdymo ir sąnaudų apskaitos sistemos sudėtingumą pasirinkti įvertinant netiesioginių ir bendrųjų sąnaudų paskirstymo kaštus, kurie neturėtų viršyti gaunamos tikslesnės informacijos teikiamos ekonominės naudos.

20. Pagal atskiras VVI atliekamas funkcijas nėra skirstoma:

20.1. kitos pajamos (sąnaudos), kurios nėra tiesiogiai susijusios su VVI atliekamomis pagrindinėmis funkcijomis ir todėl pagrįstai negali būti prie jų priskirtos (pvz., labdara ir parama, netesybos (bauda, delspinigiai) ir kitos sankcijos už teisės aktų pažeidimus ar dėl sutartinių įsipareigojimų nevykdymo ar netinkamo vykdymo) ir pan.);

20.2. finansinės ir investicinės veiklos pajamos (sąnaudos), išskyrus atvejus, kai finansinė ir (arba) investicinė veikla yra atskira VVI atliekama funkcija ir (ar) kai šias pajamas (sąnaudas) VVI turi galimybę arba pagal kitus teisės aktus privalo paskirstyti;

20.3. grynieji pinigai ir jų ekvivalentai, finansinis ir investicinis turtas, išskyrus atvejus, kai finansinė ir investicinė veikla yra atskira VVI atliekama funkcija, ir kitas turtas, kuris pagal savo pobūdį negali būti logiškai ir pagrįstai priskirtas kuriai nors konkrečiai VVI atliekamai funkcijai;

20.4. pelno mokestis, išskyrus atvejus, kai jį VVI turi galimybę arba pagal kitus teisės aktus privalo paskirstyti;

20.5. įsipareigojimai sumokėti atidėtąjį pelno mokestį ir kiti įsipareigojimai, kurie pagal savo pobūdį negali būti logiškai ir pagrįstai priskirti kuriai nors konkrečiai VVI atliekamai funkcijai;

20.6. akcinių bendrovių ir uždarytųjų akcinių bendrovių akcininkų akcijos.

21. VVI balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitoje pateiktos finansinės informacijos paskirstymo pagal VVI atliekamas funkcijas rezultatai pateikiami užpildant Finansinės informacijos (iš balanso) pagal atliekamas funkcijas pateikimo ir Pelno (nuostolių) ataskaitos finansinės informacijos pagal atliekamas funkcijas pateikimo formas (Rekomendacijų 2 ir 3 priedai). Šiose formose nurodant į VVI finansines ataskaitas neįskaičiuojamus funkcijų rodiklius, nurodomos sąnaudos arba pajamos, kurios neįtraukiamos į galutinę audituojamą pelno (nuostolių) ataskaitą (pvz., sąnaudos kompensuojamos iš biudžeto), ar turtas, kuris dalyvauja vykdant specialųjį įpareigojimą, bet nėra įtrauktas į galutinį audituojamą balansą (t. y. užbalansinis), ar kitos į galutines finansines ataskaitas neįtraukiamos eilutės.

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

22. Rekomendacijų 21 punkte nurodytose formose pateikiamų visų VVI specialiųjų įpareigojimų, valstybės pavestų komercinių funkcijų, komercinių funkcijų ir nepaskirstytos dalies finansinių rodiklių suma turi būti lygi VVI finansinių ataskaitų atitinkamuose straipsniuose pateiktų finansinių rodiklių sumai, t. y. visų specialiųjų įpareigojimų, valstybės pavestų komercinių funkcijų, komercinių funkcijų ir

nepaskirstytos dalies pajamos, sąnaudos ir pelnas (nuostoliai) turi būti lygūs atitinkamų pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių, turtas ir įsipareigojimai – atitinkamų balanso straipsnių sumoms.

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

23. Neteko galios nuo 2018-05-09.

Punkto pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

VI SKYRIUS

VVI, RENGIANČIŲ ĮMONIŲ GRUPĖS KONSOLIDUOTĄSIAS FINANSINES ATASKAITAS, ATLIEKAMŲ FUNKCIJŲ IŠSKYRIMAS, PASKIRSTYMAS IR FINANSINĖS INFORMACIJOS PATEIKIMAS

Pakeistas skyriaus pavadinimas:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

24. Visos VVI dukterinių įmonių atliekamos funkcijos analizuojamos įmonių grupės mastu, vadovaujantis įmonių grupės konsoliduotosiomis finansinėmis ataskaitomis, neatsižvelgiant į tai, kuris ūkio subjektas, sudarantis įmonių grupę, atlieka konkrečią funkciją ar jos dalį.

25. Rekomenduojama išskirti tik tas funkcijas, kurios yra reikšmingos įmonių grupės atžvilgiu. Funkcijos pripažįstamos reikšmingomis vadovaujantis įmonių grupės konsoliduotoje finansinėje ataskaitoje pateikta informacija ir atsižvelgiant į Rekomendacijų 5 punktą.

26. Funkcijos, kurias atlikdamos dukterinės įmonės teikia paslaugas išimtinai kitoms tos pačios įmonių grupės įmonėms ir kurių finansinis rezultatas yra eliminuojamas konsolidavimo metu, nėra atskirai analizuojamos, neatsižvelgiant į tokių funkcijų reikšmingumą.

27. Jeigu įmonių grupės atžvilgiu didžiąją dalį reikšmingų funkcijų atlieka ne patronuojanti VVI, o viena iš dukterinių įmonių, teikiant finansinę informaciją tai turėtų būti nurodoma Rekomendacijų 21 punkte pateiktose formose.

VII SKYRIUS

VALDYMO IR SĄNAUDŲ APSKAITOS ORGANIZAVIMAS

Pakeistas skyriaus pavadinimas:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

28. VVI valdymo ir sąnaudų apskaitos sistema turėtų būti kuriama ir tobulinama atsižvelgiant į VVI finansinės informacijos naudotojų (VVI valdymo organų, priežiūros funkcijas atliekančių institucijų ir pan.) keliamus reikalavimus ir įvertinant VVI valdymo sprendimams priimti reikalingos informacijos poreikius, kurių svarbiausias – galimybė tiksliai paskirstyti ir analizuoti VVI finansinę informaciją pagal atliekamų funkcijų tipus. Aiški ir racionali VVI valdymo ir sąnaudų apskaitos politika yra esminė prielaida siekiant, kad skirtingoms VVI atliekamoms funkcijoms būtų patikimai priskirti finansiniai rezultatai.

29. Kiekvienos VVI konkrečiu atveju praktiniai sprendimai (pvz., sprendimai dėl valdymo ir sąnaudų apskaitos) pasirenkami atsižvelgiant į VVI veiklos sudėtingumą ir galimus sprendimų kaštus, lyginant su tikėtina nauda iš tikslesnės informacijos. Valdymo ir sąnaudų apskaitos sistemos tobulinimo sąnaudos neturėtų viršyti naudos, gaunamos iš detalesnės ar tikslesnės informacijos.

30. Rekomenduojama valdymo ir sąnaudų apskaitą organizuoti pelno (kaštų) centrų pagrindu, kai VVI veiklos rezultatai (pelnas ar nuostoliai) apskaitomi atskirai kiekvienam VVI struktūriniam

padaliniui, atliekančiam nustatytą funkciją. Pelno (kaštų) centrai turėtų būti siejami su pagrindinėmis VVĮ atliekamomis funkcijomis ir sudaryti galimybę analizuoti finansinę informaciją reikiamaiais pjūviais, siekiant nustatyti kiekvienos pagrindinės funkcijos finansinį rezultatą. Administravimo funkcijas atliekančių padalinių (pvz., personalo valdymo, apskaitos, informacinių technologijų ir pan.) veiklos sąnaudos, kurios negali būti tiesiogiai priskirtos pagrindinėms funkcijoms atlikti, turėtų būti apskaitomos atskirame kaštų centre ir vėliau paskirstomos pagrindinių funkcijų pelno (kaštų) centrams.

VIII SKYRIUS

SĄNAUDŲ PRISKYRIMO METODAI

Pakeistas skyriaus pavadinimas:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

31. EBPO rekomendacijose pateikiami šie ūkio subjektų atskiroms atliekamoms funkcijoms priskirtų sąnaudų įvertinimo metodai, kurie gali būti taikomi tiek siekiant nustatyti specialiųjų įpareigojimų vykdymo sąnaudas, tiek ir įkainį už jų vykdymą, jeigu VVĮ renka įmokas už specialiųjų įpareigojimų vykdymą:

31.1. Visiškai paskirstytųjų sąnaudų metodas (angl. *Fully distributed costs*). Pagal šį metodą, visos VVĮ patiriamos sąnaudos paskirstomos teikiamoms paslaugoms, tokiu būdu nustatant kiekvienos paslaugos savikainą. Sąnaudų paskirstymas turi būti atliekamas vadovaujantis priežastingumo kriterijumi – t. y. paslaugai turi būti priskirtos tos sąnaudos ar jų dalis, kurias lėmė konkrečios paslaugos suteikimas. Paslaugai priskiriamos tiesiogiai su ja susijusios sąnaudos ir netiesiogiai susijusių sąnaudų dalis ir bendrųjų sąnaudų dalis.

31.2. Ribinių sąnaudų metodas (angl. *Marginal costs*). Pagal šį metodą, teikiamoms (įskaitant nekomercinio pobūdžio) paslaugoms nustatomas ir priskiriamas toks sąnaudų dydis, kuriuo padidėja bendros VVĮ sąnaudos pradėjus teikti šias paslaugas. Siūloma vertinti trumpojo laikotarpio ribines sąnaudas, kadangi jos geriausiai atspindi teikiamų paslaugų įtaką sąnaudų dydžiui;

31.3. Išvengiamųjų sąnaudų metodas (angl. *Avoidable costs*). Išvengiamosios sąnaudos yra VVĮ ilgojo laikotarpio bendrųjų sąnaudų, patirtų teikiant visas paslaugas, ir VVĮ ilgojo laikotarpio bendrųjų sąnaudų, patirtų teikiant visas paslaugas, išskyrus analizuojamą teikiamų paslaugų grupę, skirtumas. Šis metodas taikomas atskirais atvejais, jeigu prireikia įvertinti sąnaudas, patirtas teikiant tam tikras paslaugas (pvz., reguliuojamos kainodaros nustatymo tikslais);

31.4. Konkrečiųjų sąnaudų metodas (angl. *Stand – alone costs*). Šio metodo pagalba įvertinamos sąnaudos, patiriamos suteikus vieną paslaugos mato vienetą. Toks vertinimas visiškai nepriklauso nuo masto ekonomijos ir lemia reikšmingai didesnę sąnaudų lygį lyginant su kitais sąnaudų įvertinimo metodais;

31.5. Veiklų apimtimis pagrįstas sąnaudų apskaitos metodas (angl. *Activity Based Costing*). Vienas plačiausiai paplitusių metodų, skirtų netiesioginių veiklos sąnaudų priskyrimui VVĮ teikiamoms paslaugoms ar jų grupėms. Veiklų apimtimis pagrįsto sąnaudų apskaitos metodo esmė ta, kad sąnaudos priskiriamos paslaugoms, atsižvelgiant į sąnaudų kilmę ir išlaidų paskirstymo bazes (angl. *cost drivers*), t. y. išlaidų, kurios reikalingos paslaugoms suteikti, rūšis ir išteklius, naudojamus veiklai vykdyti. Pavyzdžiui, darbuotojo, kuris dalyvauja VVĮ atliekant komercines funkcijas ir vykdant specialiuosius įpareigojimus, darbo užmokestis ir susijusios sąnaudos gali būti paskirstomos priklausomai nuo darbo laiko, skiriamo atitinkamoms veikloms vykdyti, proporcijų (išlaidų paskirstymo bazė yra darbo valandų skaičius), atliekamų operacijų, skirtų atitinkamoms funkcijoms atlikti, proporcijų (išlaidų paskirstymo

bazė yra operacijų skaičius) ir pan.

32. Atsižvelgiant į VVI veiklos pobūdį, VVI dydį ir finansinės informacijos analizės poreikius, gali būti taikomos ir kitos sąnaudų priskyrimo metodikos.

(Atliekamų funkcijų pagal kriterijus ir požymius formos pavyzdys)

(valstybės valdomos įmonės (toliau – VVI) pavadinimas)

ATLIEKAMŲ FUNKCIJŲ APRAŠYMAS PAGAL KRITERIJUS IR POŽYMIUS

Eil. Nr.	Funkcija (nurodyti visas reikšmingas įmonės atliekamas funkcijas)	Funkcijos tipas (įrašyti tik vieną: komercinė funkcija, valstybės pavesta komercinė funkcija arba specialusis įpareigojimas)	Teisės aktas, kuriuo VVI įpareigota atlikti funkciją, neprivalomą kitiems ūkio subjektams	Teisės aktas, kuris reguliuoja VVI teikiamų prekių ar paslaugų kainodarą	Specialiųjų įpareigojimų kompensavimo būdas
1.					
2.					
3.					
4.					
5.					

Priedo pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

Valstybės valdomų įmonių specialiųjų įpareigojimų
nustatymo ir informacijos pateikimo rekomendacijų
2 priedas

(Finansinės informacijos (iš balanso) pagal atliekamas funkcijas pateikimo formos pavyzdys)

(valstybės valdomos įmonės pavadinimas)

FINANSINĖS INFORMACIJOS (IŠ BALANSO) PAGAL ATLIEKAMAS FUNKCIJAS PATEIKIMAS

Rodiklis	1 funkcija		n – toji funkcija		Nepaskirstyta dalis, įskaičiuota į įmonės finansines ataskaitas	Iš viso įskaičiuota į įmonės finansines ataskaitas
	Įskaičiuojamos į įmonės finansines ataskaitas	Neįskaičiuojamos į įmonės finansines ataskaitas	Įskaičiuojamos į įmonės finansines ataskaitas	Neįskaičiuojamos į įmonės finansines ataskaitas		
Turtas iš viso						
Nuosavas kapitalas						
Dotacijos, subsidijos						
Iš viso įsipareigojimų						
Iš jų ilgalaikių ir trumpalaikių finansinių įsipareigojimų						
	Praėję finansiniai metai					
Turtas iš viso						

Nuosavas kapitalas						
Dotacijos, subsidijos						
Iš viso įsipareigojimų						
Iš jų ilgalaikių ir trumpalaikių finansinių įsipareigojimų						

Priedo pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

(Pelno (nuostolių) ataskaitos finansinės informacijos pagal atliekamas funkcijas pateikimo formos pavyzdys)

(valstybės valdomos įmonės pavadinimas)

PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITOS FINANSINĖS INFORMACIJOS PAGAL ATLIEKAMAS FUNKCIJAS PATEIKIMAS

Rodiklis	1 funkcija		n – toji funkcija		Nepaskirstyta dalis, įskaičiuota į įmonės finansines ataskaitas	Iš viso įskaičiuota į įmonės finansines ataskaitas
	Įskaičiuojamos į įmonės finansines ataskaitas	Neįskaičiuojamos į įmonės finansines ataskaitas	Įskaičiuojamos į įmonės finansines ataskaitas	Neįskaičiuojamos į įmonės finansines ataskaitas		
Pardavimo pajamos						
Iš jų – vidinių sandorių pardavimo pajamos						
Pardavimo savikaina						
Iš jų – vidinių sandorių pardavimo savikaina						
Veiklos sąnaudos						
Iš jų – vidinių						

sandorių veiklos sąnaudos						
Nusidėvėjimas ir amortizacija						
Dotacijos, susijusios su pajamomis						
Pelnas prieš apmokestinimą						
Grynasis pelnas						
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise (pildyti tik VĮ teisinę formą turinčioms įmonėms)						
	Praėję finansiniai metai					
Pardavimo pajamos						
Iš jų – vidinių sandorių pardavimo pajamos						
Pardavimo savikaina						
Iš jų – vidinių sandorių						

pardavimo savikaina						
Veiklos sąnaudos						
Iš jų – vidinių sandorių veiklos sąnaudos						
Nusidėvėjimas ir amortizacija						
Dotacijos, susijusios su pajamomis						
Pelnas prieš apmokestinimą						
Grynasis pelnas						
Mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise (pildyti tik VĮ teisinę formą turinčioms įmonėms)						

Priedo pakeitimai:

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

Pakeitimai:

1.

Lietuvos Respublikos ūkio ministerija, Įsakymas

Nr. [4-270](#), 2018-05-07, paskelbta TAR 2018-05-08, i. k. 2018-07395

Dėl Lietuvos Respublikos ūkio ministro 2013 m. gruodžio 20 d. įsakymo Nr. 4-1100 „Dėl Valstybės valdomų įmonių specialiųjų įpareigojimų nustatymo ir informacijos pateikimo rekomendacijų patvirtinimo“ pakeitimo